

**Cátedra de Política
Económica de la Empresa**

PROF. DR. DR. SANTIAGO GARCIA ECHEVARRIA

**EXIGENCIAS DEL DIRECTIVO
AL CONTROLLING**

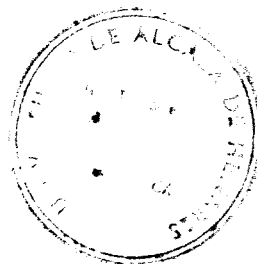
*Prof. Dr. S. García Echevarría
Catedrático de Política Económica de la Empresa
Universidad de Alcalá de Henares*

Alcalá de Henares, Abril 1990

CONFERENCIAS Y TRABAJOS DE INVESTIGACION
DEL INSTITUTO DE DIRECCION Y ORGANIZACION
DE EMPRESAS / Núm. 163
DIRECTOR : *Prof. Dr. SANTIAGO GARCIA ECHEVARRIA*



DOC - 1 - a - 163



EXIGENCIAS DEL DIRECTIVO

AL CONTROLLING

Prof. Dr. S. García Echevarría
Catedrático de Política Económica de la Empresa
Universidad de Alcalá de Henares

Alcalá de Henares, Abril 1990

© Prof. Dr. Dr. Santiago García Echevarría

Redacción :

- Sra. Cristina Elorza Aranzabal
- Sra. María Luisa Rodríguez

Dirección del I.D.O.E. : Plaza de la Victoria, 3
Alcalá de Henares. Teléfono : 888.09.62/66 Ext. 3200

INDICE

	<u>Pág.</u>
I. INTRODUCCION	5
II. CARACTERISTICAS INSTITUCIONALES Y DE LOS PROCESOS DE DIRECCION EN LA EMPRESA ACTUAL	9
III. DIMENSIONES QUE DEBEN DARSE EN EL CONTROLLING PARA DAR RESPUESTA A LAS EXIGENCIAS DE LA DIRECCION	15
IV. NUEVOS PLANTEAMIENTOS PARA EL CONTROLLING EN UNA DIRECCION EMPRESARIAL	24
V. CONCLUSIONES	27

La introducción del concepto de controlling en la economía de la empresa centroeuropea está implicando una nueva forma de entender cómo debe organizarse el "cálculo económico" en la empresa. En la Economía de la Empresa tradicional centroeuropea implica una nueva forma de interpretar la función económica desde el punto de vista de integración e interpretación del proceso económico. Con ello el controlling "clásico" anglosajón se ha visto ampliamente enriquecido con la integración de la forma de interpretar y realizar la función económica y directiva en la empresa.

I. INTRODUCCION ⁽¹⁾

Cuando se aprecia que un concepto, o todo un planteamiento, como sucede con el **controlling**, se "pone de moda", se plantea de manera inmediata la pregunta de si se trata de preferencias transitorias, o si verdaderamente se está planteando un cambio estructural en la forma de entender la empresa y sus funciones.

Control, intervención, seguimiento de procesos, en sus más diversas manifestaciones, siempre ha sido un elemento constitutivo de la forma de concebir la empresa y la forma de estructurar los procesos de realización de sus actividades.

El dominio de sistemas burocrático-administrativos en las instituciones empresariales ha generado durante muchas décadas una determinada "**cultura**" de **control**. Sus características específicas han sido de **análisis ex-post**, caracterizados fundamentalmente por la búsqueda de posibles errores o, muy en

1. El texto corresponde a la ponencia presentada por el autor en el primer encuentro internacional organizado por SEAT sobre el tema "Controlling" los días 29/31 de marzo de 1990 en Barcelona.

particular, de comportamientos irregulares en las personas o en los procesos que realizan o son responsables de determinadas actividades y funciones. Los resultados han sido generalmente insuficientes y la problemática específica del "interventor", "controlador", es una de las constantes que aparecen de manera permanente en toda empresa y en toda situación organizativa, con un balance pobre, desde el punto de vista de la eficiencia económica en la empresa.

El peso que se le ha dado en muchas instituciones al control a través de las **estructuras financieras** y de los **sistemas contables** ha configurado un proceso más orientado a la **determinación de irregularidades**, que al hecho concreto de generar información de carácter económico para poder establecer mejores condiciones de análisis para la adopción de decisiones. Su orientación, tradicionalmente, ha estado siempre dominada por una orientación al análisis de situaciones "anormales" o no deseadas, a "desviaciones".

La **puesta de moda del controlling** se debe, sin duda, a nuevas circunstancias que se dan en el contexto de la empresa, muy en particular en la actualidad en la empresa española. El cambio de la organización de la actividad económica hacia sistemas más abiertos y competitivos, obliga a otro tipo de diseño de la propia institución empresarial, de su organización y, muy en particular, de los **comportamientos** de sus directivos y de las personas responsables de los procesos empresariales.

La situación cambiante de los entornos de los que recibe la empresa sus recursos y en los que coloca sus productos y servicios, la propia inestabilidad y creciente complejidad del sistema organizativo empresarial, la necesidad de un mayor acercamiento a los problemas reales y a la innovación en la forma de adaptarse y solucionar los mismos, exige, sin duda, otro tipo de información y gestión muy diferenciada de la tradicional.

Por ello el **controlling** surge como "moda" por la necesidad de dar respuesta a **organizaciones más complejas**, más descentralizadas, con entornos sumamente inestables y con una mayor exigencia al hombre, a su comportamiento, que a la función propiamente dicha. La eficacia en la asignación de los recursos adquiere un fuerte contenido económico.

Consiguientemente, puede señalarse que las exigencias al **controlling** se centran cada vez más en :

- 1 - Funciones de coordinación
- 2 - Una creciente orientación al futuro más que al pasado
- 3 - Una capacidad para poder generar información para la adopción de decisiones directivas
- 4 - Una mayor capacidad para poder incidir en las actitudes y comportamientos de las personas que dirigen, que adoptan decisiones o, sencillamente, que realizan las funciones.

El **controlling** no puede quedarse, por lo tanto, en un mero instrumento **interventor-contable**, sino que debe generar una capacidad de información que permita ese diálogo fructífero que conduzca a que los hombres de una empresa, en puestos directivos o bien de realización de actividades, sean capaces de modificar sus actitudes y comportamientos. La diferencia con los controles tradicionales se debe ver en que, si bien antes se buscaban las diferencias irregulares, las "desviaciones" con respecto a normas establecidas, hoy, difícilmente puede establecerse una "**norma**" cuando las situaciones de entornos, mercados, estructuras, son en sí discontinuas e inestables y, por consiguiente, difícilmente pueden establecerse normas con una validez universal y, sobre todo, permanente en el tiempo que permitiesen conocer las "irregularidades" o diferencias no deseadas.

De ahí todo ese gran esfuerzo en el debate sobre el contenido del **controlling** al establecer contenidos como **controlling estratégico**, **controlling administrativo** y **operativo**, **controlling de marketing**, personal, etc.

Aquí no se va a entrar en los aspectos que conciernen tanto a los diferentes contenidos del **controlling** ni tampoco en los aspectos técnicos de su desarrollo⁽²⁾. Se centra esta aportación en la fundamentación sobre lo que debe facilitar

2. Véase la aportación de Lucke, W., "Controlling desde la perspectiva del controlling financiero, de inversión y de innovación". (Manuscrito) Ponencia presentada en el Primer encuentro "La teoría y la práctica en el ámbito empresarial" : Controlling, Barcelona 29/31 Marzo 1990.

el **controlling** al **directivo** de una empresa en situaciones de competitividad y de mercados cambiantes, así como de sistemas empresariales más complejos y descentralizados.

Consiguientemente, como esquema de arranque, situamos esta relación **dirección-controlling**, tal como se representa en la figura 1. La dirección no es **controlling**, sino que precisa de un diálogo con el **controlling** para determinadas evaluaciones económicas concretas,

lo mismo que la dirección de una empresa tiene que establecer diálogo con los distintos procesos y funciones técnicas, administrativas, jurídicas, etc., de la empresa.

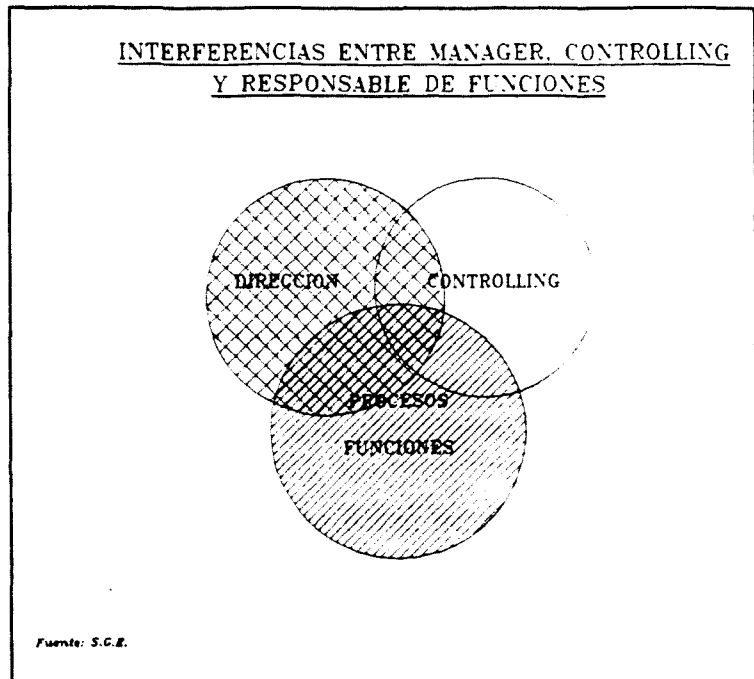


Figura 1 : Interferencia entre dirección, controlling y funciones/procesos

El **controlling** tiene pues, en sí :

- 1º - Funciones específicas de su actividad, así como también
- 2º - tiene que dar prestaciones y recibirlas de los procesos de dirección empresarial, en lo que concierne fundamentalmente en materia económica.

En este sentido se trata de la relación entre esas tres áreas que determinan los "interfaces" correspondientes a las exigencias de la dirección con el **controlling** y con los distintos procesos y funciones.

II. CARACTERISTICAS INSTITUCIONALES Y DE LOS PROCESOS DE DIRECCION EN LA EMPRESA ACTUAL

Para poder ubicar en nuestro concepto empresarial la función del controlling nos remitimos, en primer lugar, a la aportación que realiza el profesor Lücke ⁽³⁾ partiendo del "sistema de factores dispositivos" de Gutenberg. Todo el concepto empresarial de Gutenberg ⁽⁴⁾ queda claramente determinado en el contexto de los factores elementales y dispositivos, tanto en cuanto a las funciones que orientan el futuro de la empresa (planificación) su cálculo económico ex-ante, como las que coordinan la situación de relación entre recursos y medios (organización), y las que configuran los sistemas de información.

Puede, por consiguiente, partirse de una interpretación en torno al concepto de Gutenberg de que esta tercera dimensión que corresponde a los sistemas de información implica en sí dos funciones diferenciadas :

- . Por un lado, las que afectan a la **generación de información económica** para el conjunto de la empresa y para sus procesos y funciones singulares.
- . Por otro lado por lo que afecta a la función de **controlling** o de evaluación económica de la realización de los procesos y su orientación a las necesidades de la empresa de acuerdo con sus posibilidades de futuro y las capacidades de realización actual.

3. Lucke, W., ob. cit. p.3

4. Gutenberg, E., "Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre Bd.I. Die Produktion". ed.26^a. Berlin/Heidelberg 1986 (Traducción al español : "Fundamentos de la Economía de la Empresa", Tomo I : Producción. Traducción de la ed. 3^a, Buenos Aires 1960). Ver también E. Gutenberg, "Economía y gestión de la Empresa", 6^a ed. Bilbao 1986. Ver también S. García Echevarría sobre la obra de Erich Gutenberg, "La Economía de la Empresa como Ciencia", en : B.E.E., núm. 84, Vol. XXVI, Dic. 1971 pp. 781-821.

Pero el controlling no es sólo una función específica del proceso de sistemas de factores dispositivos, sino que , en gran medida y con gran frecuencia, es un componente integrado ya en los propios procesos operativos, por lo que se refiere a las normas de realización, objetivos perseguidos y su consecuente conocimiento y medición del éxito o fracaso en los procesos de la actividad de una empresa.

El **controlling**, tal como se representa en la figura 2, constituye, sin duda, uno de los elementos coordinadores clave entre el sistema de factores dispositivos, por un lado, y la disposición de factores elementales por el otro. Esto es, el **controlling** actúa en todo el proceso de la asignación de recursos y de los resultados de cada uno de los factores elementales y, al mismo tiempo, debe facilitar la información necesaria al sistema de factores dispositivos que le permita evaluar y diseñar la modificación o no de la forma de asignar los recursos en la empresa.

Pero, al propio tiempo, el **controlling** posee dos dimensiones, no sólo temporales, sino en cuanto a los propios contenidos básicos:

- . Por un lado, el **controlling** orientado hacia la gestión, basado en una norma de referencia y,

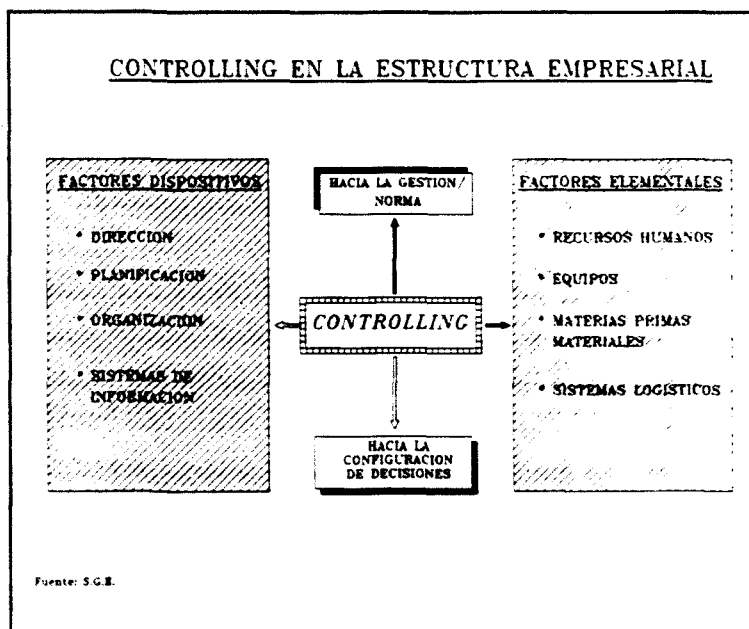


Figura 2 : Controlling en la estructura empresarial
consiguientemente, facilita una información por el grado de realización de esa norma de comportamiento.

- . Por otro lado, se refiere fundamentalmente a la aportación del controlling para poder realizar nuevas configuraciones de los procesos de decisión.

Lo que se recoge en la estructura de la figura 2 es que la actividad del **controlling** está caracterizada por un elevado grado de complejidad que no puede reducirse, a mi manera de entender, como se está planteando en los últimos tiempos a configurarse como un mero proceso de control "administrativo" de los costes. Se deben asignar a la función de **controlling** tanto los planteamientos, el cálculo económico, en el **controlling** de los factores elementales como en los factores dispositivos, lo que, a mi entender, son dimensiones altamente diferenciadas y que difícilmente pueden involucrarse en un solo diseño institucional y de proceso, independientemente de las exigencias personales.

Esto se aprecia, muy en particular, cuando se contempla la **función de controlling en un sistema de valoración con entornos estables**, como son normas establecidas, y cuando afecta a sistemas de **entornos inestables**, como son los que afectan a la configuración de decisiones de carácter estratégico. Al final habría que preguntarse quién es el que diseña las estrategias y si la persona responsable del **controlling** tiene capacidad, información y poder para evaluar la bondad o no, desde el punto de vista empresarial, de la determinación de las estrategias empresariales.

Partiendo del concepto de empresa que se recoge en la figura 3 puede determinarse que existen tres dimensiones en su estructura :

- . La dimensión que corresponde a la **corporación** como tal, y que diseña todo el proceso de adaptación a las situaciones de su entorno. Viene definida por una filosofía que selecciona las actividades de esa empresa en ese entorno, por una capacidad humana definida en unas normas (cultura empresarial) y valores y por las estrategia de la empresa.
- . Por otro lado, toda la dimensión del management que significa la evaluación de las capacidades que se disponen en sistemas de factores dispositivos (capacidad de management).

La pregunta que se plantea es si en estas dos dimensiones puede el **controlling** realizar tareas o cometidos que permitan facilitar al sistema de dirección información para poder evaluar tanto las formas de estructurar y de dirigir la **corporación** como tal, así como por lo que afecta a la evaluación constante de la

capacidad de management de esa institución.

Se trata de un controlling difícil de entroncar dentro de las tareas "tradicionales" del controlling funcional, por lo que exige la configuración de una unidad organizativa específica de muy alta calidad y muy cerca del directivo para que le permita con-

trastar y evaluar los diferentes aspectos que conciernen a estas dos dimensiones: la corporativa y la capacidad de management. Se trata de la función de controlling al servicio del management en todos sus niveles directivos.

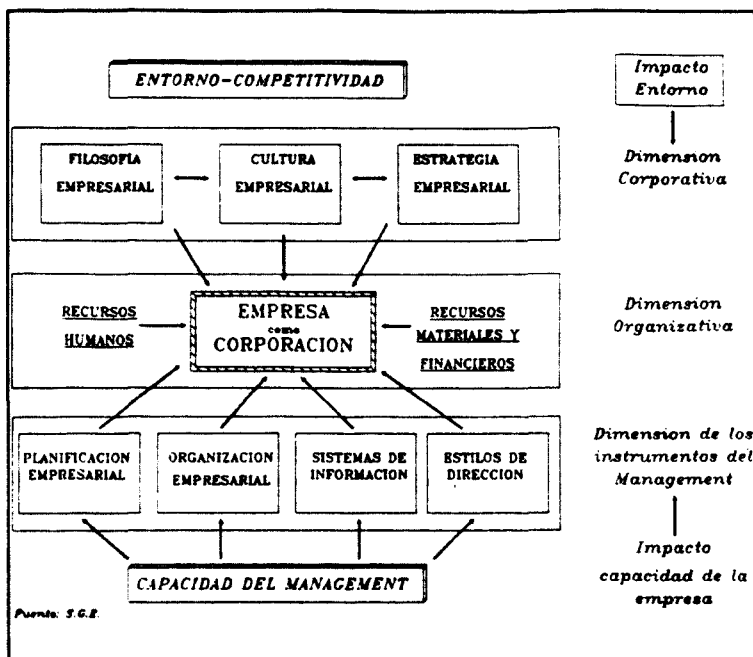


Figura 3 : Concepto de empresa

Lo que sí queda claro es que el **controlling** afecta fundamentalmente a la **dimensión organizativa de la empresa**, esto es, a todo el proceso de la realización de la actividad económica, de la combinación de los recursos involucrados en el proceso de transformación de la empresa.

En los esquemas tradicionales esta dimensión organizativa, en entornos estables y con una capacidad directiva anclada fuertemente en un diseño funcional de corte maxweberiano, no se han planteado grandes exigencias al controlling en estas dimensiones, ni ha habido tampoco grandes necesidades del mismo, dada la permanencia de las estructuras de las corporaciones y de sus estructuras directivas.

El problema se plantea cuando las situaciones en las que hay que dirigir una empresa se encuentran fuertemente vinculadas a la **capacidad del management** para poder diseñar y realizar esa dimensión corporativa que sitúa a esa empresa en condiciones competitivas de las que va a depender su éxito o fracaso.

Las características con las que se enfrenta una empresa, tanto desde la perspectiva corporativa o institucional del management, como por lo que afecta a la dirección de los hombres que tienen que realizar los procesos empresariales, pueden definirse en los términos siguientes :

- . Las instituciones son cada vez más descentralizadas; cada vez tienen que configurarse como unidades estratégicas más independientes, generando estructuras directivas y organizativas de alta complejidad. Lo cual implica un controlling con gran capacidad coordinadora.
- . Las exigencias de coordinación de estructuras descentralizadas exige un tipo de controlling mucho más caracterizado por la capacidad del controller para incidir sobre los cambios de actitudes y comportamientos del responsable.
- . La inestabilidad de los entornos y la gran dinámica de cambio plantea problemas serios, retos al controlling, en cuanto a la forma de definir las "referencias" o normas de valoración.
- . Cada día habrá que diferenciar más el controlling orientado a los procesos estables, del controlling orientado a procesos inestables (controlling estratégico).
- . La incidencia del controlling es, en particular, sobre la persona que asume la dirección de funciones y procesos, y no sobre la función. Esta es una de las características básicas que exige un tipo de diálogo basado en datos cuantitativos y cualitativos que exige un nivel directivo suficientemente importante en el controller.
- . La exigencia de un controlling, para dentro de cada unidad organizativa; controlling más cercano al proceso de asignación de recursos elementales (dimensión económica) que a procesos financieros (dimensión financiero-contable), implica una división de trabajo del controlling que hasta ahora prácticamente no se daba.

El **controlling**, desde la perspectiva directiva, tiene que contemplarse cada vez menos como sistema de control de unidades subordinadas, y relacionarse más

directamente con estas unidades estableciendo diferentes niveles de comunicación entre el controlling y la unidad operativa, el controlling y el directivo que asume fundamentalmente procesos o dimensiones institucionales.

En una dirección estratégica, de cambios rápidos y profundos, la dirección de se debe centrar en las condiciones en las que deben reasignarse los recursos, en particular los potenciales humanos (controlling de recursos humanos) y los potenciales financieros (controlling financiero).

Toda actividad económica es reasignar, lo cual implica actuaciones en las que la información del controlling debe contribuir a :

- . Descubrir alternativas económicas
- . Describir las situaciones reales
- . Plantear el cálculo económico para diseñar alternativas
- . Contribuir a definir criterios de decisión para elegir entre alternativas.

Si se parte del análisis de los componentes de la competitividad para definir el contexto real de la empresa sobre el que debe desarrollarse el control, vemos que el efecto en la competitividad depende de los cuatro elementos que se recogen en la figura 4 :

- (1) - Racionalidad de los procesos : campo dependiente del controlling
- (2) - Selección mercados/productos : campo de actuales planteamientos de controlling (Köhler) ⁽⁵⁾.
- (3) - La estrategia de adaptación
- (4) - Capacidad directiva

5. Köhler, R., "Marketing-Effizienz durch Controlling", en : Controlling núm. 2, Marzo 1989.

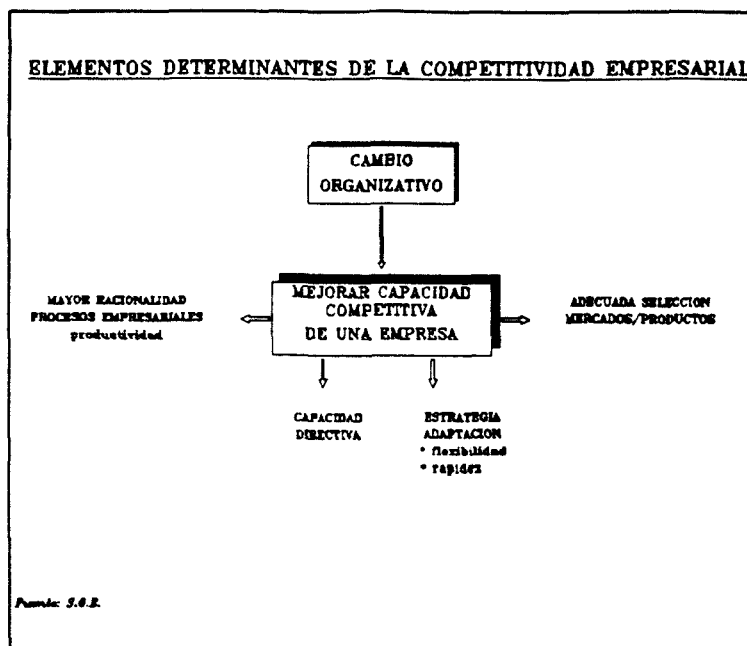


Figura 4 : Elementos determinantes de la competitividad empresarial

III. DIMENSIONES QUE DEBEN DARSE EN EL CONTROLLING PARA DAR RESPUESTA A LAS EXIGENCIAS DE LA DIRECCION

El diseño tanto de la institución del controlling en la empresa, como el de su propia actividad, tiene que encuadrarse en el **proceso de adaptación** que implica las formas diferenciadas de reasignación de recursos. De la teoría de producción (Gutenberg) ⁽⁶⁾ sabemos que en toda empresa existen tres formas de adaptarse a las situaciones cambiantes :

- 1 - En primer lugar, una **adaptación de tipo oscilativo** que implica fundamentalmente una **gestión** adecuada de los recursos, ya definidos, tanto en cuanto a sus características como a la forma de su asignación.

6. Gutenberg, E., ob.cit.

- 2 - La **adaptación de tipo tendencial** implica ya una reasignación de recursos para ir mejorando esa gestión en base a nuevas formas de utilizar tanto los recursos como los procesos en los que se integra.
- 3 - La **adaptación de tipo mutativo** que implica una ruptura en cuanto a los procesos de reasignación asignación de recursos, lo que significa el abandono de unos procesos en los que se asignan recursos para reasignarlos en procesos diferenciados.

Como puede apreciarse en la figura 5 nos encontramos con que en el proceso empresarial se trata prácticamente de tres formas muy diferenciadas de dirigir el proceso y la propia institución. El **controlling** no puede permanecer ajeno a la forma en la que se adapta la empresa, ya

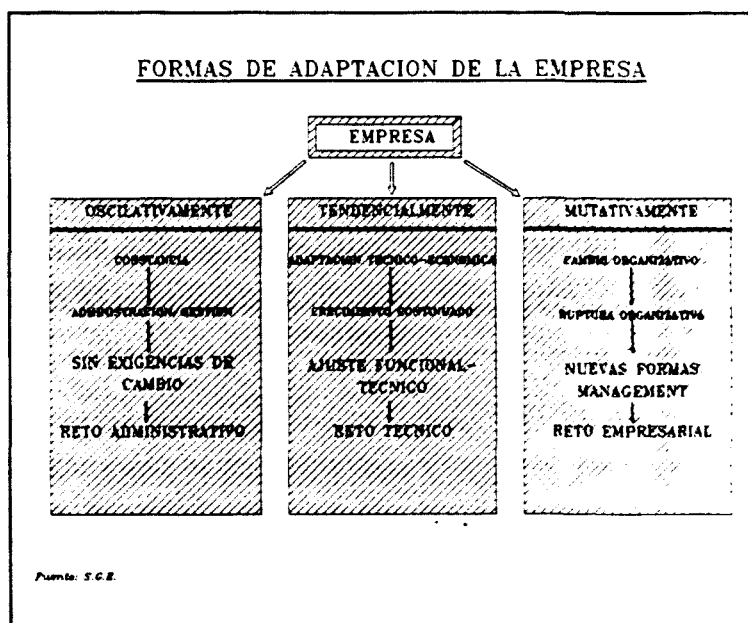


Figura 5 : Formas de adaptación de la empresa

que la información que se le exige debe constituir la base no sólo para evaluar la eficiencia o ineficiencia realizada, sino también en cómo deben seleccionarse estos procesos de adaptación.

Es, por ello, por lo que puede observarse en la figura 5 que :

- En toda adaptación de tipo **oscilativo** no se producen cambios significativos; aquí, consiguientemente, el **controlling** funciona en los términos clásicos de lo que se ha entendido por **controlling**, de si se ha hecho una buena administración o gestión de los recursos, en la forma que previamente se ha definido por normas y condiciones.

- . Cuando se trata de una adaptación **tendencial** implica una **capacidad gestora** de cambio en cuanto a la reasignación de los recursos y a la mejor dirección de todo el proceso empresarial. Aquí es donde el **controlling** debe dar soporte para la realización de cálculos económicos, de economicidad, de inversión, de ahorros, de consumos, etc., en los que el técnico responsable de las funciones o de los procesos pueda evaluar adecuadamente esa adaptación tendencial permanente. Es otro tipo de **controlling** que no trata de mantener su estructura, sino de contribuir al cálculo económico para adoptar decisiones sobre la alternativa de selección más adecuada.
- . Cuando se trata de adaptaciones de tipo **mutativo** implica fundamentalmente un nuevo diseño, lo que significa un reto empresarial como veremos más adelante.

Para poder apreciar el porqué del cambio actual de los contenidos del **controlling**, y hasta dónde puede llegar este nuevo diseño de la "función del controller", considerar cuál es, en principio, la función del **controlling** en una estructura administrativa y cuál le corresponde en una dirección estratégica, esto es, dirigir en discontinuidades.

En la figura 6 puede apreciarse que en toda **estructura administrativa**, caracterizada meramente por adaptaciones de tipo oscilativo, lo que se realiza es básicamente una función de **controlling** orientada a la **función**, que apoya, y contribuye, a una mejor gestión administradora de esos recursos en los procesos definidos. Esto es lo que pudiéramos denominar la forma de evaluación clásica y, consiguientemente, en entornos de tipo estable.

Por el contrario, en el caso de una **dirección estratégica** los sistemas de **controlling** necesariamente tienen que **integrar** en su diseño tanto los **entornos**, especialmente por lo que afecta tanto a **mercados y precios** en el suministro de recursos, como en la colocación de los productos y servicios, como también por lo que afecta a la propia **organización empresarial**, tanto por lo que se refiere a las estructuras, como a sus costes y a su eficacia. Se trata de poder establecer posibles alternativas de adaptación de costes que se precisan para definir qué tipo de estrategia puede elegir el directivo para poder adaptarse.

Por consiguiente, puede hablarse de las **dimensiones del controlling** en tres niveles :

- 1 - Una **primera dimensión** del controlling, en aquellas funciones, procesos o instituciones caracterizadas básicamente por una orientación al análisis de la evolución de los procesos o de las funciones :

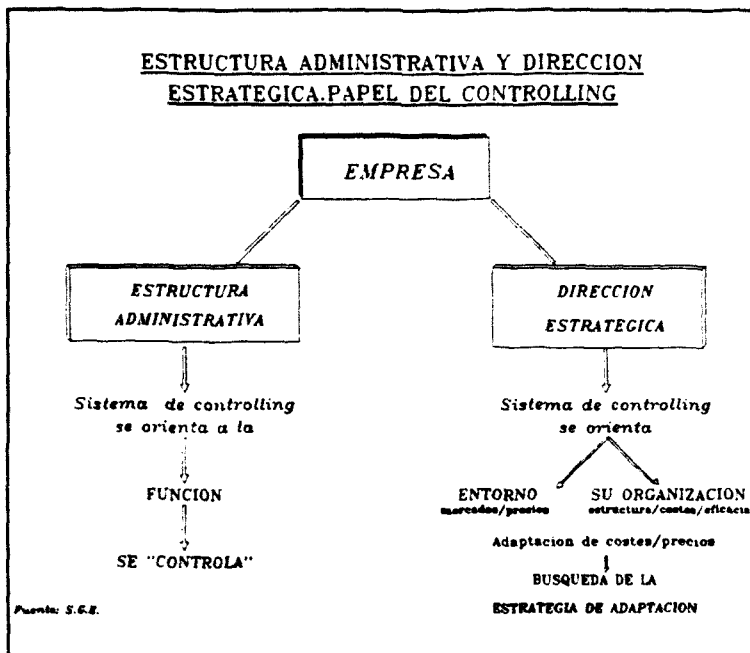


Figura 6 : Estructura administrativa y dirección estratégica : papel del controlling

- . Se trata fundamentalmente de un **planteamiento administrativo-contable** para los procesos de adaptación y, consiguientemente, para la configuración del controlling.
- . En este sentido la contribución del controlling al sistema directivo se plantea dentro del marco que viene definido por :
 - No se altera el diseño del proceso
 - Permanece la estructura organizativa y productiva
 - Los recursos disponibles se mantienen constantes
- . Lo que se busca es una mejor administración de esos recursos y, consiguientemente, en estos procesos, funciones o instituciones, la misión del controlling debe orientarse a esta función específica.

- 2 - En una **segunda dimensión**, que se orienta a adaptaciones de tipo "técnico", se trata con el controlling de contribuir al cálculo económico de forma que

los responsables de la gestión, de la dirección de procesos y funciones, reciban los impulsos permanentes para una adaptación tendencial de ese proceso y, consiguientemente, un logro de mayor eficiencia por un ahorro en los costes, en la configuración de los procesos, etc.

Se trata de ejercer el controlling a unos niveles que corresponden a dimensiones técnicas y que se pueden adaptar mediante :

- . Modificaciones de diseños
- . Modificaciones de estructuras organizativas
- . Modificaciones, traslados, formación de los recursos humanos, etc.
- . Una nueva asignación de recursos o productos sustitutivos
- . Modificaciones logísticas
- . Etc.

Se trata, básicamente, de mejoras "técnicas", en su más amplio sentido, lo cual implica la selección de alternativas. La función del controlling es facilitar información, diálogo, para construir cálculos de economicidad, fundamentalmente.

3 - Existe una tercera dimensión que afecta fundamentalmente a lo que hemos denominado adaptaciones "mutativas". En este contexto se trata básicamente de situaciones en las que :

- . Se modifican los diseños de los procesos e instituciones
- . Se modifica la estructura productiva
- . Se modifica la forma de adaptarse la empresa a sus entornos
- . Se buscan nuevos conceptos empresariales y nuevas formas de realizar la combinación de factores
- . Exige una fuerte acentuación de la capacidad directiva y humana
- . Etc.

La función del controlling es sumamente compleja, ya que se trata de evaluar proyectos de inversión, o nuevos diseños estratégicos; entraría plenamente en lo que constituyen las funciones de la Alta Dirección de una empresa.



Todo ello obliga necesariamente a considerar que en esta "unidad de controlling" se deberá integrar una organización con estructuras ampliamente diferenciadas tanto en cuanto a :

- . **Diferencias instrumentales y sistemas de controlling para cada una de estas formas de adaptación**
- . **Diferentes enfoques del controlling, con diferente filosofía y diferentes formas de plantear los sistemas de información y comunicación a niveles bastante altos y medios de la estructura directiva.**
- . **La disposición de diferentes capacidades de personas no sólo por su capacidad y conocimientos, sino también por la propia categoría dentro de la empresa.**

Aquí es donde se plantea si en estos diseños tan "ambiciosos" en materia de controlling no se está planteando una "recuperación" de los "staffs" fuertemente sofisticados de los años 60', cuando en realidad se tiene que intentar, por todos los medios, en las modernas organizaciones, de integrar al máximo los recursos humanos destinados a estos procesos, tal como el controlling de integrarse lo más cerca de la línea. La "idea de servicio" constituye la filosofía dominante en la Volkswagen y Seat, entendida como la parte del cálculo económico ex-ante que debe acompañar a los procesos de dirección de recursos y funciones.

El problema no solamente afecta al papel del controller en la organización y a su función, sino también en cuanto a la complejidad con la que tiene que configurarse un sistema integral de controlling al servicio de la dirección empresarial.

Consiguientemente, los criterios en los que descansa el controlling en una empresa descentralizada y con entornos competitivos serían, a mi entender, los siguientes :

- . **Desarrollo de sistemas de información sobre la realización de los procesos productivos disponibles y operativos en ese momento : contribuir a una mejor gestión.**

- . **Sistemas de comunicación** para poder incidir sobre la **actitud y comportamiento de las personas** que dirigen y disponen de los recursos en estos procesos de forma que no se trate de un elemento de control "externo" sino que se trate de un elemento que integra en el que realiza el proceso, su información y la información resultante del controlling.
- . Deben disponer de capacidad de **generar cálculo económico** y no convertirse en un mero control administrativo
- . Debe disponer de **capacidad de diálogo**, ya que el controlling no tiene sentido si no cambian los procesos, las asignaciones de recursos y, por esencia, el comportamiento humano. El controlling debe ser la base del diálogo para generar procesos de cambio.
- . La capacidad de **integración del responsable** de esa función, proceso o tarea, y el **controller** constituyen, sin duda, las bases del éxito.

Estos debieran ser, sin duda, los criterios con los cuales se deben configurarse las funciones y organización del controlling en una empresa.

Los **objetivos** que deben configurar toda tarea de controlling podrían, por lo tanto, centrarse en los siguientes :

- . En **primer lugar**, el controlling debe facilitar una **información**, lo más relevante posible, sobre la **situación** y la **evaluación** que realiza de la misma para cada una de las formas de adaptación de esa empresa. Quizás sea ésta una de sus funciones prioritarias que contribuya a la evaluación de las situaciones existentes, tanto por lo que afecta a las situaciones de procesos administrativos, y tanto más como una contribución importante del potencial interno de la empresa en situaciones de una dirección estratégica.
- . Un **segundo objetivo** viene definido por los **informes sobre la situación** en que se encuentra y cómo y qué posibilidades de adaptación se evalúan en el futuro; esto es, realizar referencias a qué tipo de cálculo económico

debe establecerse para poder evaluar alternativas de adaptación y, consiguientemente, contribuir a este proceso permanente de reasignación de recursos en una empresa.

- . El objetivo que le corresponde, en tercer lugar, es que la información que genera el controlling solamente tiene sentido, por su coste y por su impacto, si contribuye a dirigir las instituciones y los diferentes procesos de forma que el directivo, no el controller, asuma la información y las propuestas del controller en su proceso de dirección institucional, en su management, tanto en cuanto a la forma de dirigir como a la de organizar la empresa.
- . Por último, el objetivo que se persigue con el controlling debe ser **informar para dirigir integrando y no desintegrando**. Uno de los grandes problemas con los que se encuentra el controlling es cómo se acepta su rol integrándose dentro de los esquemas directivos en los más diversos niveles de la actividad empresarial.

Como puede apreciarse las dimensiones del controlling están estrechamente vinculadas a lo que constituye en economía la clave del éxito económico : **reasignación permanente de recursos**. En situaciones estables y de poco dinamismo se trata básicamente de una extrapolación del pasado; el papel del controlling es mas bien de control. Mientras que en situaciones cambiantes y de rápidas modificaciones, el papel del controlling es de ayudar al directivo a definir básicamente nuevas posibilidades.

Lo cual nos lleva, en una primera aproximación, a diferenciar el papel del controller entre dos situaciones :

- 1 - En un sistema administrativo-burocrático caracterizado por unos bajos niveles de competitividad en la empresa, la figura del controlling es una figura de **intervención**, orientada al control interno y, prácticamente, sin grandes exigencias a su contribución a la dirección de la empresa. Solamente controla y establece las desviaciones que se observan en el comportamiento, tanto de los hombres como en la asignación de recursos.

2 - Sin embargo, en situaciones dinámicas e inestables, o de innovación es cuando el controlling tiene contenido en su relación con la dirección de la empresa. No se trata de un mero reflejo de desviaciones o situaciones no previstas, sino que debe integrarse en un sistema de información que le permita diseñar una nueva característica (innovación) que incide en una mejora importante en la evaluación de las distintas alternativas.

En la figura 7 puede apreciarse cómo el peso del controlling solamente encuentra una referencia adecuada en las situaciones de dinámica de entornos y de empresa como función directiva.

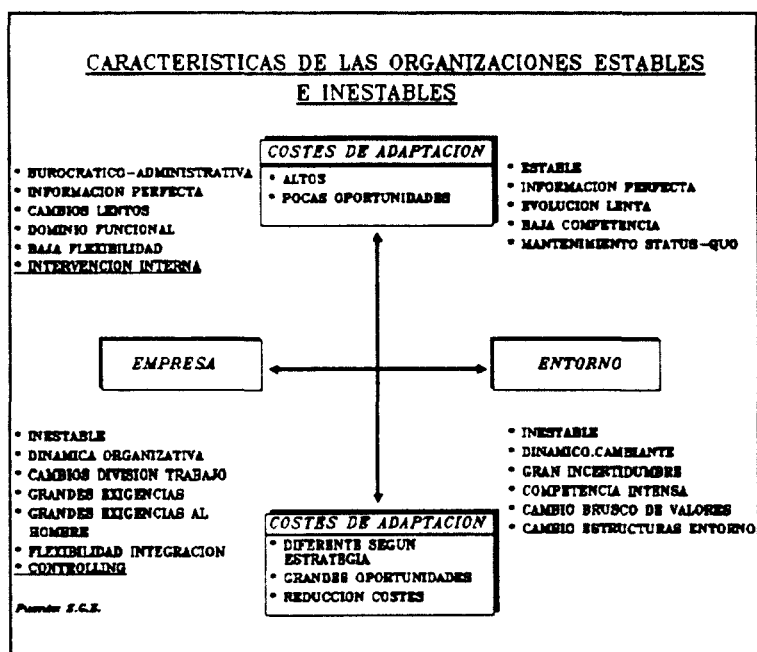


Figura 7 : Características de las organizaciones estables e inestables

IV. NUEVOS PLANTEAMIENTOS PARA EL CONTROLLING EN UNA DIRECCION EMPRESARIAL

En el debate actual sobre la configuración y características del controlling pueden apreciarse todo tipo de aproximaciones, desde la más restringida a las dimensiones de tipo contable-administrativo, a las que prácticamente sitúan al controlling en las dimensiones estratégicas de medio y largo plazo de la empresa, esto es, la sitúan en el contexto de la propia Alta Dirección empresarial asumiendo el proceso de planificación de la empresa.

Independientemente de este debate y de cómo pueden integrarse estos distintos planteamientos en las organizaciones empresariales y sus consecuencias, debe considerarse que los nuevos diseños de controlling, tendrán que contar, al menos, en el futuro, con las siguientes características:

- 1 - Se reforzará básicamente su contribución como función coordinadora en el sistema directivo, función que descansa predominantemente en el cálculo económico. Implica de manera significativa que sea capaz de dar una respuesta a :
 - . Evaluación de la **globalidad** de la empresa, de los procesos, desde el punto de vista del ensamblaje de ese proceso o función en el conjunto de la empresa
 - . La **singularidad** específica del análisis de la eficacia o ineficacia en la asignación de los recursos en la dirección de esa función o proyecto singular.

Como puede apreciarse en la figura 8 se trata de que el sistema de controlling pueda dar respuesta en una situación de dirección estratégica, por una parte, a la integración o coordinación del elemento singular en la globalidad del proyecto empresarial, de manera que puedan evaluarse sus

contribuciones y, por otro lado, el controlling debe acentuar predominantemente la singularidad de esa función, proceso, proyecto o unidad organizativa que, en concreto, trata de analizar.

Por consiguiente, la compatibilidad de la globalidad y de la singularidad en el análisis y en la evaluación de las situaciones concretas constituye uno de los retos al controlling.

- 2 - Deben plantearse nuevas configuraciones del controlling como apoyo fundamentalmente a una dirección

estratégica de la empresa, a una dirección mucho más orientada hacia unidades estratégicas de innovación, con lo que prácticamente el controlling deja de ser un mero elemento administrativo, económicamente con cierto peso relativo, para convertirse en un apoyo clave de la estrategia de esa empresa, como institución o como procesos singulares.

Como puede verse en la figura 9 un sistema administrativo prácticamente concede muy poco peso económico al controlling, mientras que en el paso de un sistema administrativo o un sistema de dirección estratégica, un sistema competitivo, el controlling es una de las bases del sistema de información para poder analizar tanto la situación presente como las posibilidades de futuro.

- 3 - Una de las claves más importantes en todo el diseño del controlling es su ubicación o localización dentro del contexto del sistema empresarial. Scheer

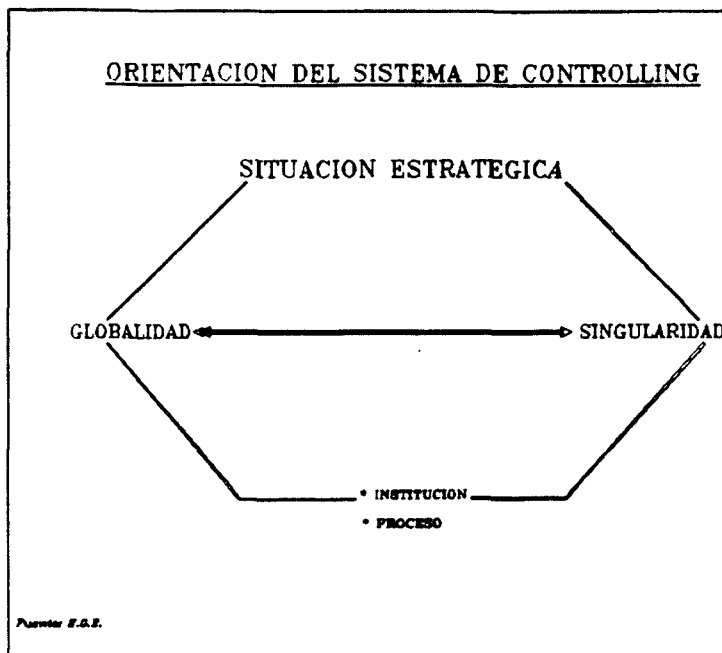


Figura 8 : Diseño de una orientación del sistema de controlling

ha hecho una propuesta que se recoge en la figura 10 y en la que sitúa el sistema de controlling en cuanto a su papel en el sistema de información de la empresa, por un lado, por encima de los sistemas contables, tanto por lo que afecta a la administración y gestión (primer nivel), como por lo que significa también en cuanto a los sistemas de contabilidad

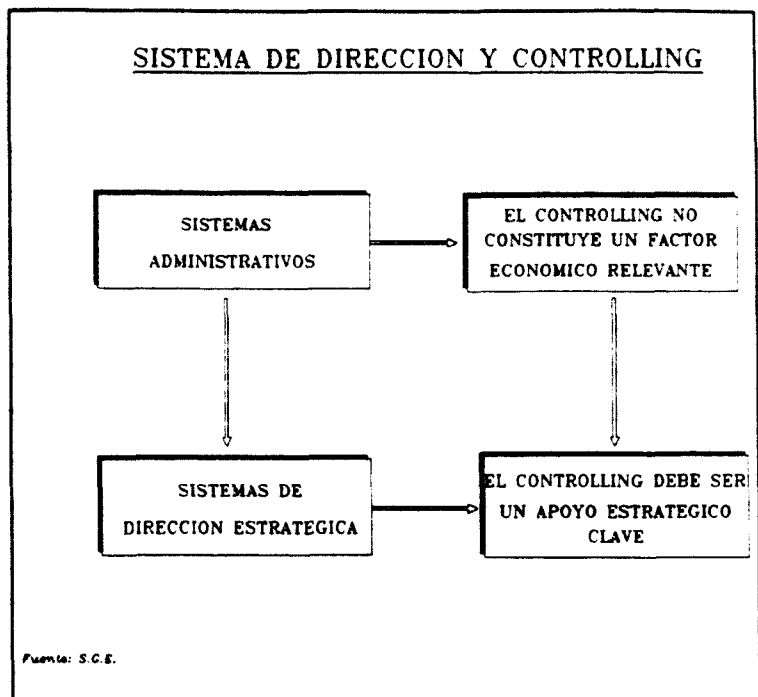


Figura 9 : Sistemas de Dirección y Controlling

valorativos -costes-(segundo nivel) y, consiguientemente, todo aquel sistema de información que está basado en una continuidad de los procesos y, por lo tanto, un controlling orientado a poder apoyar una mejor administración y gestión de los recursos.

Cuando se orienta hacia los niveles superiores de la empresa el sistema de controlling constituye un soporte importante para la configuración de los sistemas de información empresarial y, consiguientemente, da el soporte necesario para poder evaluar :

- . Las situaciones concretas en que se encuentra la empresa
- . Posibilidades y alternativas de adaptación, de procesos e instituciones
- . Capacidad para configurar criterios evaluadores de las distintas alternativas.
- . Determinación del cálculo económico

Al mismo tiempo el sistema de controlling constituye el soporte para definir una de las bases que necesariamente tienen que establecerse para poder evaluar a largo plazo la posible posición en la empresa.

- 4 - El problema fundamental que plantean, a mi entender, estas nuevas orientaciones del controlling, es la estructuración de esta **unidad organizativa** que tiene que realizar funciones tan diferenciadas que afectan a muy distintos niveles de una empresa y

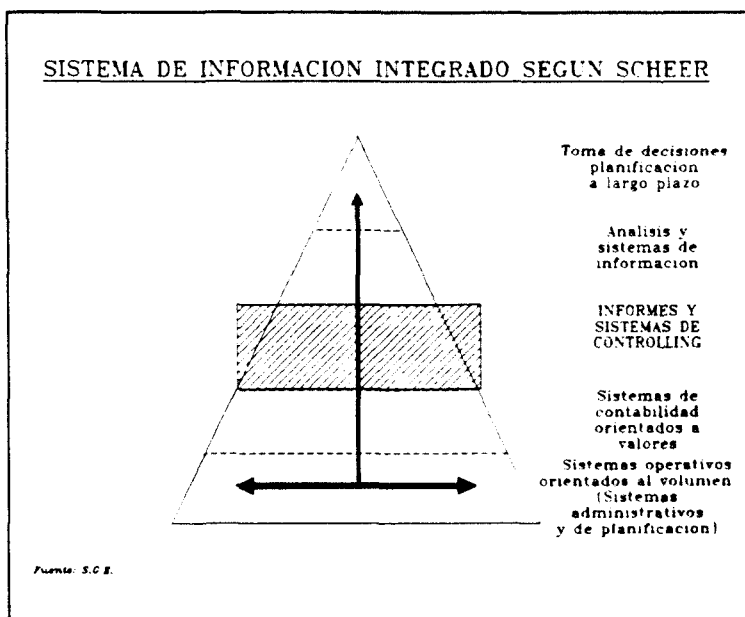


Figura 10 : Sistema de información integrado de la empresa : orientación al controlling

que, por lo tanto, contiene exigencias, incluso de personal y sus características altamente diferenciadoras. Va desde el experto técnico-contable hasta un manager de Alta Dirección y muy comprometido e introducido en el propio proyecto empresarial.

En España una de las características fundamentales en el diseño del controlling, función prácticamente poco habitual en las estructuras empresariales, exigen primeramente un paso significativo de una "mentalidad" ampliamente existente de carácter **"contable-interventor"**, para pasar a una cultura **"económico-estratégica"**, integrando desde la actividad del marketing al diseño de cálculo económico y no reduciéndose al mero control del proceso contable.

En este sentido el controlling se concibe prácticamente, en sus nuevos planteamientos, como una estructura que pudiera evaluarse en los términos siguientes:

- 1º - Constituye una pieza significativa en el sistema de información de la empresa
- 2º - Está presente en los distintos tipos de proceso empresarial que pueden perfectamente clasificarse de acuerdo con las características específicas de cada uno de los procesos de adaptación :
 - . Adaptación oscilativa
 - . Adaptación tendencial
 - . Adaptación de tipo mutativo
- 3º - El problema básico que se plantea es que el grado de diferenciación, de cometidos, de formas, de análisis y de capacidad humana de estos departamentos va a constituir un diferencial interno que no se encuentra en ninguna otra unidad organizativa de la empresa.
- 4º - El controlling se constituye como uno de los ejes vertebrados del conjunto de la estructura empresarial que tiene que ser capaz de asumir tanto los análisis de :
 - . Eficiencia económica
 - . Descubrimiento y diseño de los procesos de adaptación
 - . Facilitar al hombre la capacidad de diálogo y percepción de los problemas para que reduzcan los costes de coordinación en la empresa.
 - . Configurar más el controlling como pieza significativa del sistema directivo y no como un elemento del sistema de control

El desarrollo informático, por un lado, y el desarrollo en las últimas décadas tanto de la teoría de producción como de costes, y las técnicas de márgenes de cubrimientos como sistemas contables, permiten prácticamente hacer diseños totalmente diferenciados a los clásicos sistemas de información integrados (MIS).

No cabe la menor duda que el controlling se encuentra en una fase de desarrollo como consecuencia de que constituye una necesidad para poder disponer de información adecuada al objeto de configurar de manera eficiente los procesos de adaptación, pero que, al mismo tiempo, se realizan planteamientos de compleja realización, ya que asumen cometidos de otras áreas directivas junto a un creciente protagonismo en la configuración de los procesos de dirección en la empresa. Lo cual incide en el peso de lo económico y en el papel del controller en la estructura empresarial.

El actual desarrollo del controlling constituye hoy todavía, sin duda, un reto no sólo organizativo y humano, sino también del propio concepto empresarial.

V. CONCLUSIONES

1. El controlling, en su actual orientación, asume todo el diseño del cálculo económico de la empresa, que va desde :
 - . el análisis económico de la situación actual
 - . el análisis de la configuración de alternativas de procesos, proyectos y unidades organizativas.
2. Se configura como el proceso económico de la empresa al servicio del proceso directivo.
3. Se configura el controlling para :
 - . Conocer la eficacia empresarial
 - . Integra las distintas tareas de cálculo económico
 - . Con lo que coordina más eficientemente
 - . Genera unidad doctrinal en la empresa bajo criterios económicos.
 - . Reduce los costes de coordinación
 - . Un criterio económico en las decisiones directivas
 - . Identifica directivos y controller

- . Hace viable el diálogo
- . Genera trabajo en equipo
- . Enlaza y coordina el presente con el futuro
- . Engarza la globalidad con la singularidad
- . Permite percibir la empresa como corporación
- . Sienta las bases para la descentralización empresarial

4. Integra los diferentes tratamientos económicos en la empresa integrando el controlling

- . Con el análisis de la situación
- . La planificación presupuestaria
- . La planificación a plazo medio y largo
- . La planificación estratégica

5. Integra diferenciando adecuadamente :

- . El controlling operativo
- . El controlling inversor
- . El controlling presupuestario
- . El controlling estratégico
- . Y los controllings funcionales : marketing, personal, financiero, producción, logística.

6. Estructura la dimensión económica de la empresa en contraste constructivo y colaborador con la

- . Dimensión técnica
- . Dimensión administrativa
- . Dimensión financiera
- . Dimensiones funcionales específicas

7. El controlling da por consiguiente unanimidad a toda la actuación económica de la empresa

- . Del presente al futuro
- . De las unidades organizativas al conjunto de la empresa

- . De la responsabilidad a la creatividad
- . De los proyectos actuales a los futuros
- . De la innovación a la inversión

8. El diálogo, capacidad de convencimiento y la adecuada estructuración y dotación con poder al controlling, son las claves del éxito del controlling en su función empresarial.

9. Se trata de un nuevo dimensionamiento de la dimensión económica de la empresa pasando de cálculos singulares específicos a cálculos globales homogéneos para el conjunto de la empresa.

C10. Significa un cambio organizativo en la estructura de poder y organizativa de la empresa, una forma de integrar lo económico en las decisiones directivas y otra forma de entender el diálogo en la empresa.

11. La captación correcta de la situación de adaptación de la empresa o de parte de ellas se plantea desde la perspectiva económica con criterios homogéneos para cada situación, por un lado, y para la dirección y filosofía del conjunto de la empresa por el otro.

